

DECIZIA nr. 290 din 23.05.2017 privind soluționarea
contestației formulată de **ABC SRL**,
cu sediul în ... București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG_....2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr. ...2017, înregistrată sub nr.2017 de către Administrația Sector X a Finanțelor Publice cu privire la contestația ABC SRL – CUI ..., înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr.2017.

Obiectul contestației, așa cum a fost precizat prin adresa nr.2017 îl constituie decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. dofc/2017 prin care s-au stabilit diferențe în plus de creanțe fiscale în sumă de **T lei**, din care:

- D lei TVA debit;
- M lei dobânzi de întârziere aferente TVA;
- P lei penalități de întârziere aferente TVA.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC SRL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele fiscale din cadrul Administrației Sector X a Finanțelor Publice au constatat neconcordanțe între evidența fiscală cu privire la TVA pentru societatea ABC SRL și soldul sumei negative de taxă din balanța de verificare prezentată de societate, motiv pentru care au procedat la corecția evidenței fiscale prin emiterea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. dofc/2017 prin care au stabilit diferențe în plus în sumă de T lei reprezentând un debit în sumă de D lei și accesorii aferente în sumă de M+P lei.

II. Prin adresa înregistrată sub nr.2017 societatea ABC SRL solicită comunicarea modului cum s-au stabilit sumele de plată (debit și accesorii) întrucât din propria analiză nu rezultă aceste sume. În acest sens, societatea menționează soldul sumei de TVA (negativă ori de plată) la 31.12.2011, 31.12.2012, 31.12.2013, 31.12.2014 și 31.12.2015, atașând o situație proprie, nesemnată și neșatmpilată, în care sunt înscrise informații lunare ori cumulate începând cu anul 2010. În opinia societății sumele calculate nu reflectă realitatea și, în consecință, se solicită recalcularea corectă a acestor diferențe, cu

precizarea că adresa constituie contestație față de sumele stabilite prin decizia de corecție nr. dofc/2017.

La solicitarea organului de soluționare a contestației de a preciza cuantumul sumelor contestate, cu detalierea lor corespunzătoare și prezentarea documentației din care să reiasă sumele contestate, societatea ABC SRL susține că nu o poate identifica prin compararea sumelor din deconturile de TVA aferente lunii decembrie (final de ani) cu sumele existente în balanțele lunilor decembrie aferente bilanțurilor și atașează în susținere balanțele de verificare la 31.12.2011 și 31.12.2015. De asemenea, societatea solicită explicații privind sumele asupra cărora a fost instituită indisponibilizarea sumelor.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării dacă organul fiscal de administrare a emis corect decizia de impunere pentru corecția evidenței fiscale, în condițiile în care societatea invocă determinarea incorectă a obligațiilor, fără să facă dovada că acestea nu au fost stabilite pe baza deconturilor de TVA și a plăților efectuate la trezoreria statului.

În fapt, Administrația Sector X a Finanțelor Publice a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. dofc/2017 prin care a stabilit în sarcina ABC SRL diferențe în plus TVA – debit în sumă de de D lei și accesorii aferente în sumă de M+P lei, perioada de raportare a obligației corectate fiind luna februarie 2017, cu precizarea că "din analiza documentelor contabile prezentate de către societate și a fișei pe plătitor, s-a constatat că soldul sumei negative de TVA din balanța de verificare la decembrie 2011 diferă de soldul sumei negative de TVA din fișa de evidență pe plătitor la decembrie 2011".

Din documentația existentă la dosarul cauzei reiese că în evidența fiscală (fișa pe plătitor) societatea figura cu obligații fiscale în contul TVA datorată până la luna decembrie 2016, cu ultima scadență 27.01.2017 cu suma de X lei TVA de rambursat, în timp ce din decontul de TVA pe luna decembrie 2016 depus de societate evidenția un TVA de plată în sumă de U lei.

În urma verificării neconcordanțelor, organele fiscale de administrare au constatat următoarele:

1.- sold TVA de rambursat la 31.12.2011: R1 lei;

2. - pentru anul fiscal 2012:

2.a) TVA de plată conform deconturilor depuse de societate: R5 lei (... lei – 25.05.2012, ... lei – 25.07.2012, ... lei – 25.08.2012, ... lei – 25.10.2012, ... lei – 25.11.2012 și ... lei – 21.12.2012);

2.b) TVA de rambursat conform deconturilor depuse de societate: R4 lei (... lei – 24.02.2012, ... lei – 26.03.2012, ... lei – 25.04.2012, ... lei – 25.06.2012, ... lei – 25.09.2012 și ... lei – 25.01.2013);

2.c) sold TVA pentru anul fiscal 2012: R5 lei – R1 lei – R4 lei = ... lei TVA de rambursat;

3. - pentru anul fiscal 2013:

3.a) TVA de plată conform deconturilor depuse de societate: ... lei (... lei – 25.02.2013, ... lei – 25.05.2013, ... lei – 25.06.2013, ... lei – 25.08.2013, ... lei – 25.09.2013, ... lei – 20.12.2013 și ... lei – 25.01.2014);

3.b) TVA de rambursat conform deconturilor depuse de societate: ... lei (... lei – 25.03.2013, ... lei – 25.04.2013, ... lei – 25.07.2013, ... lei – 25.10.2013 și ... lei – 25.11.2013);

3.c) sold TVA pentru anul fiscal 2013: ... lei – lei – ... lei = lei TVA de plată;

4. - pentru anul fiscal 2014:

4.a) TVA de plată conform deconturilor depuse de societate: lei (... lei – 25.04.2014, ... lei – 25.05.2014, ... lei – 25.06.2014, ... lei – 25.08.2014, ... lei – 25.09.2014, ... lei – 25.10.2014, ... lei – 25.11.2014, ... lei – 22.12.2014 și ... lei – 25.01.2015);

4.b) TVA de rambursat conform deconturilor depuse de societate: ... lei (... lei – 25.02.2014, ... lei – 25.03.2014, ... lei – 25.07.2014);

4.c) plăți efective la bugetul statului: ... lei (... lei – 25.08.2014, ... lei – 04.09.2014, ... lei – 05.09.2014, ... lei – 26.09.2014, ... lei – 03.10.2014, ... lei – 15.10.2014, ... lei – 30.10.2014, ... lei – 06.11.2014, ... lei – 26.11.2014, ... lei – 19.12.2014 și ... lei – 29.12.2014);

4.d) sold TVA pentru anul fiscal 2014: ... lei + ... lei – ... lei – ... lei = 13.299 lei TVA de plată;

5. - pentru anul fiscal 2015:

5.a) TVA de plată conform deconturilor depuse de societate: ... lei (... lei – 25.02.2015, ... lei – 25.03.2015, ... lei – 25.04.2015, ... lei – 25.05.2015, ... lei – 25.06.2015, ... lei – 25.07.2015, ... lei – 25.08.2015, ... lei – 25.09.2015, ... lei – 25.10.2015, ... lei – 25.11.2015, ... lei – 21.12.2015 și ... lei – 25.01.2016);

5.b) TVA de rambursat conform deconturilor depuse de societate: 0 lei;

5.c) plăți efective la bugetul statului: ... lei (... lei – 23.01.2015, ... lei – 27.01.2015, ... lei – 12.02.2015, ... lei – 27.02.2015, ... lei – 27.03.2015, ... lei – 03.04.2015, ... lei – 30.04.2015, ... lei – 04.05.2015, ... lei – 05.05.2015, ... lei – 27.05.2015, ... lei – 23.06.2015, ... lei – 26.06.2015, ... lei – 01.07.2015, ... lei – 06.07.2015, ... lei – 16.07.2015, ... lei – 28.07.2015, ... lei – 30.07.2015, ... lei – 04.08.2015, ... lei – 01.09.2015, ... lei – 25.09.2015, ... lei – 30.09.2015, ... lei – 26.10.2015, ... lei – 02.11.2015, ... lei – 10.11.2015, ... lei – 25.11.2015, ... lei – 26.11.2015, ... lei – 23.12.2015, ... lei – 24.12.2015, ...0 lei – 29.12.2015 și ... lei – 30.12.2015);

5.d) sold TVA pentru anul fiscal 2015: ... lei + ... lei – 0 lei – ... lei = ... lei TVA de plată;

6. - pentru anul fiscal 2016:

6.a) TVA de plată conform deconturilor depuse de societate: ... lei (... lei – 25.02.2016, ... lei – 25.03.2016, ... lei – 25.04.2016, ... lei – 25.05.2016, ... lei – 25.06.2016, ... lei – 25.07.2016, ... lei – 25.08.2016, ... lei – 25.09.2016, ... lei – 25.10.2016, ... lei – 25.11.2016, ... lei – 21.12.2016 și ... lei – 27.01.2017);

6.b) TVA de rambursat conform deconturilor depuse de societate: 0 lei;

6.c) plăți efective la bugetul statului: ... lei (... lei – 25.01.2016, ... lei – 28.01.2016, ... lei – 25.02.2016, ... lei – 01.03.2016, ... lei – 03.03.2016, ... lei –

25.03.2016, ... lei – 01.04.2016, ... lei – 25.04.2016, ... lei – 26.05.2016, ... lei – 03.06.2016, ... lei – 06.07.2016, ... lei – 27.07.2016, ... lei – 04.08.2016, ... lei – 16.09.2016, ... lei – 30.09.2016, ... lei – 12.10.2016, ... lei – 13.10.2016, ... lei – 28.10.2016, ... lei – 28.11.2016, ... lei și ... lei – 27.01.2017);

6.d) **sold TVA pentru anul fiscal 2016:** ... lei + ... lei – 0 lei – ... lei = **Y lei TVA de plată.**

Prin urmare, având în vedere că, potrivit deconturilor de TVA depuse de societate și plăților efective efectuate de aceeași societate în trezoreria statului a reieșit că societatea ABC SRL **datora bugetului de stat suma de Y lei reprezentând TVA aferentă perioadei de până la data de 31 decembrie 2016 inclusiv și că în evidența fiscală societatea figura în mod eronat cu TVA de rambursat în sumă X lei, organele fiscale au procedat la corecția evidenței fiscale prin debitarea cu suma de Y lei + X lei = D lei**, astfel încât în urma corecției societatea să figureze și în evidența fiscală cu TVA datorată conform propriilor deconturi depuse la organul fiscal și propriilor plăți efectuate către trezoreria statului.

Totodată, ce efect al corecției evidenței fiscale, au fost identificate și plățile cu întârziere în raport cu scadențele obligațiilor de TVA din cursul perioadei, care au determinat și dobânzi de întârziere aferente TVA în sumă de M lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de P lei.

Cu titlu de exemplu, pentru obligația fiscală aferentă lunii mai 2013, cu scadență 25.06.2013, reprezentând TVA de plată în sumă de ... lei societatea înregistra, pe cumulativ, un sold de TVA de plată de ... lei + ... lei + ... lei – ... lei – ... lei – ... lei = ... lei rest de plată, dar pe care societatea nu l-a achitat la termenul de scadență din 25.06.2013. Suma rambursată de plată de ... lei s-a stins din TVA de rambursat din deconturile ulterioare de TVA, respectiv cu lei reprezentând TVA de rambursat cu scadență 25.07.2013 și ... lei reprezentând TVA de rambursat (parțial) cu scadență 25.10.2013. Sumele stinse cu întârziere (în 25.07.2013, respectiv 25.10.2013 față de scadența din 25.06.2013) au generat dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 30 zile x 0,04% + ... lei x 122 zile x 0,04% = ... lei + ... lei = ... lei) și penalități de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 15% = ... lei).

În drept, potrivit O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015:

"Art. 24. - Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege".

"Art. 81. - (1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(1[^]1) **Declarațiile fiscale sunt documente care se referă la:**

a) impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului; [...]

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale;

b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;

c) *** Abrogat;

d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii”.

”Art. 82. - (2) **În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege**”.

”Art. 85. - (1) **Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată”.

”Art. 110¹. - (1) **În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organele fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală organizează, pentru fiecare contribuabil, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora.**

(2) Contribuabilii au acces la informațiile din evidența creanțelor fiscale potrivit procedurii aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

Conform dispozițiilor legale precizate, în evidența creanțelor fiscale organizată de organele fiscale din subordinea ANAF sunt evidențiate impozitele datorate de contribuabili bugetului general consolidat, astfel cum sunt ele stabilite în documentele prevăzute de lege – declarațiile fiscale întocmite și depuse de contribuabili ori deciziile de impunere emise și comunicate de organul fiscal, precum și stingerea acestora prin plată ori prin alte modalități de stingere prevăzute de lege.

Totodată, conform art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**”.

”Art. 120. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv”.

”Art. 120¹. - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale”.

Prevederi similare celor anterior citate se regăsesc și în dispozițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2016.

În speță, se reține faptul că diferența de debit TVA în sumă de D lei a fost stabilită prin decizia de corecție nr. dof/2017 doar pentru corecția evidenței

fiscale a organului fiscal, astfel încât **după operarea acestei corecții în fișa pe plătitor** să reiasă că societatea contestatoare ABC SRL **datora TVA de plată în sumă de Y lei, sumă reieșită din obligațiile declarate de contestatoarea însăși prin deconturile de TVA depuse și plățile efective încasate de trezoreria statului în contul acestor obligații.**

Prin contestația formulată societatea solicită explicații și recalcularea sumelor, fără să arate defel care este situația detaliată pe care o consideră corectă și fără să prezinte documentația justificativă în acest sens, deși organul de soluționare a contestațiilor i-a solicitat în mod expres acest lucru.

Situația anexată contestației și balanțele de verificare prezentate pentru sfârșitul anului nu demonstrează în niciun fel pretențiile contestatoarei, în condițiile în care:

- situația face trimitere la un sold de TVA de recuperat la 01.01.2012 de R2 lei, fără a fi însoțită de niciun document justificativ care să ateste această sumă în raport cu propria balanță de verificare prezentată în susținerea contestației unde societatea însăși evidențiază un sold de R3 lei, iar conform evidenței fiscale soldul TVA de recuperat la 31.12.2011 este de R1 lei;

- situația invocată este oricum incompletă, lipsind orice referire la anul fiscal 2016;

- **înregistrările contabile și balanțele de verificare nu reprezintă documente care să stea la baza înregistrării în evidența fiscală a contribuabililor** întrucât **obligațiile fiscale datorate sunt înregistrate pe baza documentelor ce stau la baza stabilirii obligațiilor** conform art. 85 alin. (1) din Codul de procedură fiscală (i.e. declarații fiscale depuse de contribuabili sau decizii de impunere emise de organul fiscal), **iar stingerea acestor obligații este înregistrată pe baza documentelor care atestă operațiunea**, în funcție de modalitățile de stingere enumerate la art. 24 din Codul de procedură fiscală (i.e. chitanță sau ordin de plată – pentru încasare, decizie/notă de compensare – pentru compensare etc.);

- în plus, **propria evidență contabilă invocată în susținere conține erori evidente**, care nu pot fi clarificate decât în urma unei inspecții fiscale, ceea ce întărește lipsa de relevanță a acesteia în soluționarea speței (spre exemplu, pornind de la soldul de TVA de rambursat de R3 lei din propria balanță de verificare de la 31.12.2011, la care se adaugă TVA de rambursat din cursul anului 2012 de R4 lei din situația proprie anexată contestației și se scade TVA de plată din cursul anului 2012 de R5 lei din situația proprie anexată contestației rezultă că soldul TVA de rambursat la 31.12.2012 trebuia să fie de J lei, în timp ce societatea a prezentat o balanță de verificare la 31.12.2012 cu un sold de TVA de rambursat de H lei – q.e.d.).

De asemenea, solicitarea din adresa nr. ...2017 în sensul explicitării sumelor indisponibilizate nu are nicio legătură cu obiectul deciziei contestate, indisponibilizarea/poprirea fiind o măsură de executare silită ulterioară, care ține seama de obligațiile fiscale neachitate la momentul instituirii și pentru care Codul de procedură fiscală prevede o procedură specifică de contestare.

În aceste condiții, organul de soluționare a contestației reține că societatea contestatoare ABC SRL nu a prezentat niciun motiv pertinent de natură să combată cele stabilite de organul fiscal prin decizia de corecție ce face obiectul contestației, dând eficiență regulii tradiționale exprimată prin adagiul latin

“actor incumbit probatio”, transpusă și în prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căroră:

“Art. 276. – (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei.** Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În raport de cele anterior prezentate, rezultă că obligațiile fiscale stabilite prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. dofc/2017 sunt corecte și asigură evidențierea corectă în fișa pe plătitor întocmită pentru ABC SRL a obligațiilor fiscale aferente perioadei de până la 31 decembrie 2016 rămase neachitate la data efectuării corecției și, în consecință, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 24, art. 81, art. 82, art. 85, art. 110¹ art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Respinge contestația ABC SRL formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma corecțiilor evidenței fiscale nr. dofc/2017, emisă de Administrația Sector X a Finanțelor Publice pentru obligații fiscale în sumă de **T lei** reprezentând TVA și accesorii aferente.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.